



Processo nº 16403.000458/2008-21
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.502 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente ZINGARO PARTICIPACOES EM EMPRESAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA
ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR
(2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de
insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância,
considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -
bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada
pela Contribuinte.

No presente caso, a Contribuinte demonstrou a essencialidade e pertinência dos
insumos utilizados em seu processo produtivo, quais sejam: Embalagens (paletes),
estrados e ripas utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ou para
embalagem de proteção e bens adquiridos para manutenção de máquinas e
equipamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do
Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rodrigo
Mineiro Fernandes, Valcir Gassen e Jorge Olmiro Lock, que conheceram parcialmente do
recurso, somente em relação aos pallets e que, no mérito, deram-lhe provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo, ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3401-007.071, de 24/10/2019**, cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

Segundo os critérios de essencialidade e relevância adotados pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.221.170/PR para a definição do conceito de insumo na legislação do PIS e da COFINS, devem gerar créditos destas contribuições, para o caso específico deste contribuinte, as aquisições de (i) resíduos de madeiras; (ii) 90% das aquisições de óleo diesel e gás GLP; e (iii) etiquetas.

Produtos adquiridos com os CFOPs 1.556 e o 2.556, que se referem à compra de material para uso ou consumo, devem ter efetiva comprovação de: (i) terem sido utilizados no processo produtivo ou na prestação do serviço; e (ii) inexistência de CFOP mais adequado ao registro das respectivas operações.

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, no sentido de cancelar as glosas referentes a: (i) resíduos de madeiras; (ii) aquisições de óleo diesel e gás GLP (à exceção de 10% do valor referente a tal rubrica, que é incontroverso); e (iii) etiquetas.

Tendo sido científica da decisão a Contribuinte apresentou Recurso Especial suscitando divergência existente quanto as seguinte matérias: créditos relativos (i) aos bens adquiridos para a manutenção de máquinas e equipamentos e (ii) aos paletes, estrados e ripas empregados no processo produtivo.

O Recurso Especial foi admitido conforme fls. 315 a 318.

Em contrarrazões, Fazenda Nacional requer seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran – Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (anteriormente Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento parcial, conforme despacho de fls. 315 a 318.

DO MÉRITO

No mérito, a controvérsia posta no Recurso Especial é com relação ao conceito de insumo, com relação aos créditos relativos (i) aos bens adquiridos para a manutenção de máquinas e equipamentos e (ii) aos paletes, estrados e ripas empregados no processo produtivo.

DO CONCEITO DE INSUMO

Sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo, temos que anteriormente a definição de insumos era adotada de acordo com as Instruções Normativas SRF 247 e 404, que excessivamente eram restritivas, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPPI).

Nessa senda, também, era usado impropriamente o conceito de insumos estabelecido na legislação do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que era demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

No entanto, sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo para a constituição do crédito do PIS e da Cofins trazida pela Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03, em fevereiro de 2018, o STJ, em sede de recurso repetitivo, ao apreciar o REsp 1.221.170, definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo. Que trouxe em sua ementa o seguinte: (Grifos meus):

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO

DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. *Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*
2. *O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*
3. *Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*
4. *Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”*

De acordo com decisão definiu-se ser ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF 247 e 404 que, por sua vez, traz um entendimento mais restritivo que a descrita na lei.

E também entendo que deve-se ser afastados os conceitos e critérios da legislação do IPI e do IRPJ, pois, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

O conceito de insumos, já consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, inclusive no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, deve ser interpretado com critério próprio: o da **essencialidade**. **De acordo com o REsp 1.221.170 – que trouxe, pelas discussões e votos proferidos, o mesmo entendimento já aplicável pelas suas turmas e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Privilegiando, assim, a segurança jurídica que tanto merece a Fazenda Nacional e o sujeito passivo. Ou seja, o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo.**

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

“

Importante ainda trazer que, recentemente, sobre o assunto, a Fazenda Nacional editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado as seguintes teses: “(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) **o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”:**

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

A Nota clarifica a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional (Grifos meus):

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. *Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.*

43. *O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.*

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.”

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Ou seja, a Fazenda Nacional esclareceu, entre outros, com tal manifestação que “insumos de insumos” geram crédito de PIS e Cofins não cumulativo.

Ademais, tal ato ainda reflete sobre o “teste de subtração” que deve ser feito para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo

que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Em suma, ambos atos normativos em sua leitura da decisão do STJ no referido acórdão que reconhecem que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Em vista do exposto, em relação aos critérios a serem observados para fins de conceito de insumo, entendo que a Fazenda Nacional não assiste razão ao aplicar a IN 247/02 e a IN 404/02 – consideradas ilegais pelo STJ.

Passa-se à análise dos itens com relação aos quais pretende a recorrente ver revertida a glosa, reconhecendo-se o direito ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativas.

Com o conceito de insumos acima alinhavado passemos então à análise do caso concreto, suscitado no Recurso Especial.

Inicialmente, ressalto que no presente caso, o contribuinte é uma empresa agroindustrial que tem como objetivo, dentre outras, as atividades econômicas seguintes: a) exploração de atividades ligadas aos setores agrícola, industrial e comercial de alimentícios em geral; b) exploração de matadouros, curtumes, frigoríficos, fábricas de conservas, enlatadas, ou não, de carnes, gorduras e laticínios, industrialização de óleos vegetais, bem como, a exploração de entrepostos frigoríficos com operação de depósito, conservação, armazenamento e classificação de carnes; c) exploração de carnes em geral, produtos derivados e carnes selecionadas.

Foram admitidos direito de crédito em relação às seguintes rubricas:

- 1-aos bens adquiridos para a manutenção de máquinas e equipamentos e
- 2- aos paletes, estrados e ripas empregados no processo produtivo.

1-Aos bens adquiridos para a manutenção de máquinas e equipamentos

Com relação aos bens adquiridos para manutenção de máquinas e equipamentos, cuja glossa também foi mantida pelo acórdão recorrido, esclarece a Contribuinte tratarem-se de materiais que se relacionam a “tiras de aço, rolamentos, engrenagens, correias, correntes, eletrodos, bobinas, conectores, retentores, mancais, válvulas, filtros, graxas, óleos minerais”, empregados na reposição e manutenção das máquinas e equipamentos ligados à produção de bens destinados à venda, não fazendo parte do ativo imobilizado. Os custos com manutenção de máquinas e equipamentos utilizados para a produção dos bens destinados à venda, são essenciais ao processo produtivo, devendo ser considerados como insumos.

Recordo que quanto a essa matéria, essa turma no Acórdão n.º 9303-009.681, referente a mesma contribuinte, a turma entendeu que os custos com manutenção de máquinas e equipamentos utilizados para a produção dos bens destinados à venda, são essenciais ao processo produtivo, devendo ser considerados como insumos.

Neste acordão a Ilustre Conselheira Vanessa Marini Cecconello, cita o n.º 9303-008.576, de relatoria do Nobre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, de 15 de maio de 2019, que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CUSTOS/DESPESAS. MANUTENÇÃO. MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas incorridos com manutenção de máquinas e equipamentos industriais e com combustíveis e lubrificantes geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte quanto a essa matéria.

2- Aos paletts, estrados e ripas empregados no processo produtivo.

Entendo que as embalagens realmente são necessárias à armazenagem/conservação do produto nas diversas fases do processo produtivo. Elas são utilizadas durante todo o processo de produção e comercialização, garantindo segurança e evitando a contaminação e proliferação de organismos. Elas garantem desde o insumo até o produto final industrializado, um produto final apto ao consumo humano. Além de evitar avarias ao produto.

Ademais, considerando as peculiaridades da atividade econômica da Contribuinte e aplicando-se o teste de subtração, vê-se que a contribuinte restaria prejudicada em suas atividades.

Recordo que essa Turma debateu a matéria na decisão prolatada no Acórdão 9303-006.068, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas , que decidiu pela possibilidade de creditamento das operações referentes a movimentação de carga, pallets e embalagens, senão vejamos:

(...)

Em razão de sua atividade econômica, sujeita-se a controles e exigências de diversos órgãos públicos, exemplificativamente: Agência Nacional de Vigilância Sanitária ANVISA, Ministério da Agricultura, Serviço de Inspeção Federal, Ministério da Saúde.

Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, fica obrigada a atender rígidas normas de higiene e limpeza, sendo que eventual não atendimento das exigências de condições sanitárias das instalações levaria à impossibilidade da produção ou na perda significativa da qualidade do produto fabricado.

No que concerne às embalagens utilizadas para transporte no processo produtivo da Contribuinte, uma vez essenciais, pertinentes e relevantes para obtenção do produto final, há de se considerarem as mesmas como insumos. As embalagens são realmente necessárias à armazenagem/conservação do produto nas diversas fases do processo produtivo.

Considerando-se a atividade própria da Contribuinte, tem-se que os “pallets” utilizados para armazenagem e movimentação das matérias-primas e produtos na etapa da industrialização e na sua destinação para venda, também devem ser considerados como insumos.

Para atendimento das exigências sanitárias impostas pelos órgãos públicos responsáveis pelo controle e fiscalização, na movimentação e na armazenagem das matérias-primas e dos bens a serem utilizados na fabricação do produto final, e dos produtos finais em si, não pode haver contato com o chão, justamente para se evitar a contaminação por microorganismos, constituindo-se em mais uma das razões pelas quais é imprescindível a utilização dos “pallets” na cadeia produtiva.

Levando-se em conta a significativa quantidade de matérias-primas e produtos que serão empregados no processo produtivo e que precisam ser armazenados e transportados no ambiente fabril, é indispensável à Contribuinte utilizar-se de mecanismos e ferramentas que, além de garantirem a observância das normas de higiene e limpeza, impostas pela ANVISA, otimizem o seu processo produtivo. Há de ser destacada, nesse aspecto, a desnecessidade do consumo do produto em contato direto com o bem produzido, admitindo-se o emprego indireto no processo de produção para caracterizar-se determinado bem como insumo.

Assim, os pallets guardam nítida relação de pertinência, relevância e essencialidade com a atividade produtiva do Sujeito Passivo, constituindo-se em insumos do processo produtivo e da fase de comercialização passíveis de creditamento de PIS e COFINS não-cumulativos.

Recordo, ainda, que essa turma já julgou com relação a embalagem, também, no Acórdão n.º 9303-011.184, de relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama:

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. EMBALAGENS E PALLETS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. PIS/PASEP. Dessa forma, é de se reconhecer a constituição de crédito das contribuições sobre as despesas com pallets utilizados como embalagem no transporte de produtos.

De acordo com o contribuinte, os pallets não tem a função única de movimentar as cargas, mas também a de impedir o contato do produto com a superfície do chão. Além disso, são necessários para a movimentação das matérias primas e para armazenagem dos produtos em elaboração.

Diante deste contexto, e considerando que não sejam itens ativáveis no imobilizado, dou provimento ao Recurso Especial do contribuinte.

É como voto.

Do Dispositivo

Conheço e dou provimento integral ao Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran